

Lara, J.A. (1991). Teoría contable y estructuras paradigmáticas. Contaduría Universidad de Antioquia, 17-18, 231-250.

Teoría contable y estructuras paradigmáticas

Juan Abel Lara Dorado

*Profesor Asistente Departamento de Finanzas,
Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional.*

RESUMEN

El tema de las estructuras paradigmáticas y la contabilidad encuentran significación en esta área del conocimiento de las ciencias sociales, en la medida en que los desarrollos de la llamada Nueva Contabilidad, aclaran el debate contemporáneo fundamental de esta rama del conocimiento.

Para una mejor comprensión del tema, el autor segmenta su artículo en las siguientes partes:

- Estructuras metodológicas diacrónicas.
 - El concepto de paradigma en la filosofía de las ciencias.
 - El concepto de paradigma y la contabilidad.
 - Presencia de paradigmas en contabilidad.
-

I. INTRODUCCION

Dadas las características que demarcan el campo de la llamada Nueva Contabilidad, Contabilidad Académica o Teoría Contable Moderna¹, a saber:

- Formulación y utilización de términos bien definidos y conceptos empíricamente significativos en lugar de conceptos vagos y no operativos.
- Adaptación de instrumentos científicos generales y métodos de las ciencias matemáticas, filosóficas, económicas y del comportamiento a la teoría de la contabilidad en vez de utilizar y particularizar un marco conceptual especializado.
- Orientación hacia la contabilidad específica y hacia modelos de Información de Gestión para objetivos concretos, contra la aceptación dogmática de un fin único global e indefinido.
- Integración de áreas contables específicas en una entidad coherente en vez de un conjunto de convenciones, dogmas y reglas defectuosamente conectadas, de modelos aislados y particularizados.
- Procedimientos de comprobación sistemáticos a través de los cuales modelos e hipótesis para un mismo objetivo, pueden ser probados en cuanto su pertinencia, seguridad, exactitud, eficiencia, en lugar de la simple comprobación jerárquica, convencionalista y legal.

Trataré de abordar de manera parcial, un tema que he denominado: Estructuras Paradigmáticas en Contabilidad, el cual hace parte del diseño metodológico integral que he propuesto en el artículo denominado: La Nueva Contabilidad².

El tema de las Estructuras Paradigmáticas y la Contabilidad encuentra significación en esta área del conocimiento de las ciencias sociales, en la medida en que los desarrollos de la llamada Nueva Contabilidad, aclara el debate contemporáneo fundamental de esta rama del conocimiento o sea, aquel que se centra en torno a la naturaleza y demarcación del campo contable, como ciencia positiva o como ciencia normativa, entendida esta última en el sentido de la construcción de teorías apriori o de carácter analítico.

En mi concepto, una aproximación metodológica a este debate, cuyo desenlace ha generado en el curso de los últimos treinta años, en la comunidad de investigadores contables la caracterización de una ciencia contable en transición, y en autores como Wells³, la identificación de una Revolución Científica -en sentido kuhniano- en la ciencia contable, debe estructurarse para su comprensión, explicación y sentido de acuerdo al siguiente itinerario:

1- Descripción y ampliación de los elementos metodológicos que caracterizan la Nueva Contabilidad.

2- Desarrollo de las estructuras metodológicas sincrónicas: Inducción y Deducción contable.

3- Construcción y verificación de teorías para la Contabilidad: Enfoques normativos.

4- Construcción y verificación de teorías de la Contabilidad: Enfoques positivos.

5- Construcción y verificación de teorías de y para la Contabilidad: Enfoques normativos y positivos.

6- Desarrollo de estructuras metodológicas diacrónicas.

Debo señalar desde ya, que las estructuras paradigmáticas, o sea la construcción e identificación de paradigmas o matrices disciplinares en un área específica del conocimiento, objeto de este trabajo, se integran y definen como un instrumento metodológico de carácter diacrónico.

Dada la extensión e importancia del tema y con el objetivo de hacerlo más asequible a los lectores de esta temática, trataré de segmentarlo en las siguientes partes de tal manera que permitan una comprensión del estado actual de la cuestión:

- Estructuras metodológicas diacrónicas.
- El concepto de paradigma en la filosofía de las ciencias.
- El concepto de paradigma y la contabilidad.
- Presencia de paradigmas en contabilidad.

Adicionales elaboraciones deberán completar esta aproximación en la siguiente perspectiva:

- a. Explicación del modelo kuhniano del Progreso Científico:
Pre-ciencia-ciencia normal-crisis-revolución científica-nueva ciencia normal-nueva crisis.
- b. Desarrollo analógico del modelo kuhniano de Progreso y Cambio Científico y los avances de la llamada Contabilidad Académica.

Esta aproximación metodológica, a la luz de las tendencias actuales del conocimiento científico, seguramente aclarará la aparición, presencia o supe-

ración de una crisis disciplinal en la contabilidad, definida en términos de su naturaleza y demarcación.

Finalmente, este enfoque excluye los procesos de normalización, planificación o armonización contable, que se cristalizan en decretos, circulares, códigos, FASB, SAS, NIC, etc. ya que los mismos no son emanados a partir de construcciones teóricas de carácter científico, teniendo su apoyo y justificación en modelos de carácter convencional, pragmático, legal y autoritario.

II. ESTRUCTURAS METODOLOGICAS DIACRONICAS

Tal como lo plantea Montesinos Julve en su artículo: *Formación Histórica, Corrientes Doctrinales y Programas de Investigación de la Contabilidad*⁴ para otro instrumento metodológico diacrónico denominado: *Los Programas de Investigación*; la metodología de los paradigmas o de las matrices disciplinales se sitúan en el ámbito del desarrollo del conocimiento científico, y suponen un planteamiento diacrónico o dialéctico frente a las metodologías sincrónicas estructurales o intemporales, propias de lo que se ha venido a denominar: "El Contexto de Justificación".

Analogizando la idea de Montesinos, se puede expresar que tanto las estructuras paradigmáticas como los programas de investigación científica se preocupan de la génesis de las teorías y por la lógica de su evolución y desarrollo, guiada por una heurística positiva en cuyo establecimiento juega un importante papel los estudios historiográficos tanto internos como externos para el caso de la ciencia contable.

Siguiendo a Montesinos Julve, este instrumento metodológico permite agrupar las teorías en torno a diversos paradigmas o matrices disciplinales, aceptados convencionalmente, los cuales son conformados por un conjunto de hipótesis individuales. De este modo conseguimos evitar los desenfocos conceptuales que pudieran derivarse de una consideración desordenada y arbitraria de las diversas teorías, o sea, una teoría está enmarcada dentro de un paradigma o dentro de un programa de investigación y los juicios que sobre ella se emitan están condicionados por las características del Paradigma de Referencia⁵.

Sin embargo no solamente las estructuras paradigmáticas y los programas de investigación científicos integran esta explicación diacrónica de las ciencias, tanto naturales como sociales, sino que en ella también convergen los instrumentos denominados:

- Tradiciones investigativas expuestas por Laudan Larry.
- Campos de investigación, expuestos por Bunge Mario.

- Redes Teóricas por Stegmuller Wolfgang.

En la idea de Montesinos:⁶

"El estudio del desarrollo científico de la contabilidad no puede enfocarse como si se tratara de una realidad estructural o sincrónica, porque en este caso el desarrollo no existiría, por el contrario y así se entiende por parte de la metodología considerada, el desarrollo de las ciencias, en nuestro caso de la ciencia contable, constituye un proceso diacrónico, dialéctico."

Agrega:

"La formación histórica de nuestra disciplina nos muestra que sus planteamientos cambian de forma mas o menos radical a lo largo del tiempo y que estas mutaciones afectan de forma amortiguada y con cierto retraso a las prácticas desarrolladas en el terreno profesional con lo que efectivamente, los investigadores de la contabilidad y en su medida los profesionales, se tienen que enfrentar de tiempo con cambios en la disciplina, profundos en muchos casos, al igual que ocurre en las restantes ramas del conocimiento científico, de estos cambios y adaptaciones no quedan excluidas por supuesto, las diversas categorías del conocimiento científico aplicado."

Finaliza Montesinos afirmando que:

"La contabilidad, como el resto de las ciencias, no puede, pues, entenderse como un cuerpo acabado y estático de conocimientos sino como una realidad dinámica, en la que el destino último de las teorías es el de ser superadas por otras más eficientes y generales."

Es pertinente señalar tres referencias:

En primer lugar:

Moisés García García en su ensayo: *Ultimas Tendencias de la Metodología de la Contabilidad*⁷, expresa:

"Si la contabilidad como práctica es tan antigua, la contabilidad como disciplina teórica es, por el contrario relativamente reciente, aparte de la obra de Pacciolo, que

cumplirá pronto sus quinientos años, podemos afirmar que las primeras generalizaciones y abstracciones que merezcan el calificativo de científicas datan solamente del siglo pasado⁸. Ello nos puede dar una idea del lentísimo proceso de gestación de la ciencia contable."

¿A qué se debe esta dificultad de cristalización?, García García anota:

"La causa directa fundamental ha sido una congénita debilidad metodológica unida a un espíritu pragmático que frecuentemente adquiere caracteres de verdadero oportunismo en la creación científica de las teorías contables."⁹

En segundo lugar:

Las estructuras metodológicas sincrónicas, que permiten construcciones teóricas parciales, positivas o normativas abarcan los siguientes instrumentos metodológicos:

- Observación, experimentación y diseño
- Descripciones cualitativas y cuantitativas
- Generalización e inducción
- Análisis y Deducción
- Construcción e interpretación de modelos
- Verificación, comprobación, aceptación y falsación

Estos instrumentos utilizados de manera combinada permiten la construcción de teorías generales o también llamadas construcciones analíticas o a priori.

En tercer lugar:

La concepción kuhniana sobre el progreso de las ciencias, siguiendo a Alan Chalmers en su libro: *¿Qué es esa cosa llamada ciencia?*¹⁰, establece que ni la inducción, ni el falsacionismo popperiano son capaces de describir la génesis y el desarrollo de teorías complejas, ya que éstas deben ser asumidas como totalidades estructuradas de algún tipo.

O sea la ciencia avanzará de un modo más eficaz, si las teorías están estructuradas con respecto a como se deben desarrollar y ampliar. Es decir

deben ser estructuradas sin límites que ofrezcan un programa de investigación o una estructura paradigmática.

Finalmente este enfoque metodológico de las estructuras paradigmáticas o matrices disciplinares fue elaborado por Thomas Kuhn en su libro denominado: La Estructura de las Revoluciones Científicas¹¹.

III. ESTRUCTURAS DIACRÓNICAS: LOS PARADIGMAS DE KUHN

En esta sección trataré de desarrollar los siguientes temas:

- Elementos-procesos que sirven de referencia al enfoque paradigmático.
- Diferentes conceptos del término paradigma.
- Contenido de una estructura paradigmática.
- Definición del concepto de matriz disciplinal.

1- Elementos y procesos:

El enfoque de las estructuras paradigmáticas se integra a partir de los siguientes elementos y procesos:

- Un diseño metodológico y conceptual que reúne términos definidos como paradigmas, anomalías, matriz disciplinal, revolución científica, etc.

- La ciencia progresa mediante un proceso abierto que comprende: preciencia-ciencia normal-crisis-revolución-nueva ciencia normal-nueva crisis.

- Su explicación está sustentada en el examen crítico basado en la historia de la ciencia o concepción denominada: Nueva Historiografía.

- Destaca el papel fundamental que en el desarrollo y progreso de la ciencia juegan las comunidades científicas.

- Soporta un esquema de validación y comparación entre paradigmas.

2- Definiciones del término Paradigma:

Existen diversas definiciones del término paradigma, sin embargo cito a continuación aquellas de mayor aceptación y aplicabilidad al contexto de las ciencias sociales:

- La noción de paradigma abarca el conjunto total de creencias, valores, y técnicas compartidas por los miembros de una comunidad científica dada.

- Un paradigma es la imagen fundamental de la materia objeto de una ciencia, por la cual se define qué será estudiado, qué cuestiones deben ser preguntadas, cómo deben ser contestadas y qué reglas deben ser seguidas en la interpretación de las respuestas obtenidas.

- Paradigma es la más ancha unidad de consenso dentro de una ciencia y sirve para diferenciar una comunidad científica de otra o entre subcomunidades dado que permite definir e interrelacionar teorías, métodos, instrumentos y ejemplares más representativos.

- Paradigmas son soluciones concretas a acertijos, los cuales cuando son empleados como modelos de ejemplos pueden reemplazar reglas explícitas, que responden a la solución de acertijos que pertenecen a los desarrollos y evolución de la ciencia normal.

3- Contenido de una Estructura Paradigmática:

Una estructura paradigmática está constituida por:

- Leyes explícitamente establecidas¹²

- Supuestos teóricos identificables al núcleo central de un programa de investigación.

- Métodos de aplicación de las leyes fundamentales o diversos tipos de situaciones.

- Incluye el instrumental y las técnicas que relacionan las leyes fundamentales y el mundo real.

- Contiene prescripciones metodológicas generales.

- Adicionalmente contiene principios metafísicos generales que centran el trabajo dentro del paradigma.

4- Definición del concepto de matriz disciplinal:

Dados los diversos tipos de críticas que se suscitaron por parte de los filósofos de la ciencia, como por historiadores, epistemólogos, antropólogos, metodólogos, etc. alrededor del término paradigma y su uso. Kuhn se ve obligado a dar respuesta a estas críticas, la cual se cristaliza en el post-scriptum de su obra referida, con la sustitución del término paradigma por el de matriz disciplinal, entendida esta matriz como el conjunto de ideas generales que interrelacionan a una comunidad de científicos.

En este sentido el concepto de matriz disciplinal definido por Kuhn estaría integrado por elementos relacionados con la presencia de:

- Generalizaciones simbólicas
- Comparaciones compartidas
- Ejemplares
- Valores

IV LA NOCIÓN DE PARADIGMA, MATRIZ DISCIPLINAL Y SU USO EN CONTABILIDAD:

En esta sección trataré de responder a dos preguntas, en mi consideración claves para la comprensión de este instrumento metodológico:

- Cuál ha sido la definición y uso del término paradigma o matriz disciplinal por parte de los investigadores de las instituciones y centros de investigación contable, núcleos académicos universitarios, o sea, en general aquellas partes que integrarían el concepto kuhniano de comunidad científica?

- Dada esa definición y uso, qué paradigmas o matrices disciplinares se identifican como producto de la labor investigativa desarrollada sobre la base de una nueva aprehensión historiográfica de la Teoría Contable?

Debo aclarar que esta perspectiva no se incluye en los libros de texto con que actualmente se enseña la "contabilidad" en nuestras universidades, tanto públicas como privadas, ya que ellos reproducen una visión histórica, legal, anecdótica, convencional e ideológica del campo, naturaleza, objeto y método de la contabilidad, concernida con la emisión de estándares, principios, normas, decretos, reglas contables, las cuales son validadas de manera legal y donde el interés del propietario y el control de su patrimonio constituyen el objeto de una técnica de carácter instrumental y menestral.

1- Definición de Paradigmas en Contabilidad:

Entre los diferentes investigadores e instituciones contables que analizan el pensamiento contable, desde la perspectiva kuhniana cabe destacar:

a. *La American Accounting Association*¹³, que en su conocida publicación: *Statement on Accounting and Theory Acceptance (SOTATA)*, define el término paradigma como un diseño conceptual e instrumental que provee modelos de los cuales emergen tradiciones coherentes y particulares de investigación científica.

b. *Belkaoui Ahmed*¹⁴, en su ensayo: *Contabilidad: Una ciencia Multi-paradigmática*, utiliza la definición de Ritzer, quien define el término paradigma como la imagen fundamental del objeto de estudio de una ciencia. Este sirve para definir qué deberá ser estudiado, qué cuestio-

nes deberán ser respondidas, cómo deberán ellas ser contestadas y qué reglas deberán ser seguidas en la interpretación de las respuestas obtenidas.

Un paradigma subsume, define e interrelaciona las teorías, los métodos, los ejemplares e instrumentos que coexisten dentro de él.

c. *Wells N. C.*¹⁵, en su ensayo "A Revolution in Accounting Thought", utiliza el concepto de matriz disciplinal, tal como lo hemos definido anteriormente.

2- Estructuras Paradigmáticas en contabilidad:

En esta sección trataré de señalar las diferentes estructuras paradigmáticas identificadas por diversos investigadores contables, lo cual permite clarificar el estado actual de desarrollo de la disciplina contable, su articulación al conjunto de las ciencias sociales y los desarrollos teóricos y metodológicos en torno a su naturaleza positiva, normativa o mixta, así como los criterios de demarcación y validación que tales enfoques comportan.

De manera esquemática, se presentan los resultados obtenidos por la American Accounting Association, Belkaoui Ahmed, Butterworth y Falk Haim, los paradigmas definidos por el profesor Mattessich, Wells, etc.

Esta descripción, por supuesto, no intenta abordar la totalidad de contribuciones conocidas.

2.1- American Accounting Association:

Según la American Accounting Association en su trabajo: Statement on Accounting Theory and theory Acceptance - SOTATA - 1977, en contabilidad existen tres paradigmas dominantes:

a. La Aproximación clásica:

Esta aproximación es conformada por el paradigma de la Escuela de la Ganancia Líquida y Realizada, que adapta instrumentos metodológicos sincrónicos derivados de la deducción y en algunos casos de la inducción.

Autores como Moonitz, Sprouse y Moonitz, Swenney, han construido diferentes enfoques que emplean como método de valuación, el costo de reposición, el precio de venta, valor actual o valor descontado de los futuros flujos de fondos, con el objeto de que dichas mediciones garantizarían una eficiente distribución de recursos en la economía.

Este paradigma también abarca aquella literatura que defiende la forma de valoración denominada: Costo Histórico Ajustado o sea

aquella literatura que propone un sistema de ajustes a los estados financieros de tal forma que reflejen cambios operados en el poder adquisitivo de la moneda.

b.- *La aproximación de la Utilidad para la toma de decisiones:*

Este paradigma comprende investigaciones que centran su atención en los diversos modelos de decisión utilizados tanto por los diferentes usuarios de información contable, como por la gerencia de las diferentes unidades económicas.

Uno de sus principales argumentos consiste en considerar que los estados financieros, reflejando cualquier noción de utilidad neta, serían útiles para toda la suma de usuarios.

La American Accounting Association¹⁶, quien adopta este enfoque paradigmático, en su publicación: A Statement of Basic Accounting Theory, propuso los criterios de pertinencia, verificación, insesgabilidad y cuantificabilidad, para que la información contable sirviera para la formulación de objetivos, toma de decisiones o la dirección y control de recursos para el cumplimiento de metas.

Según Zeff, a pesar de la falta de unanimidad, se afirma que el interés de inversionistas y acreedores está en la predicción de los futuros flujos de fondos de la empresa. Esta orientación es contraria al énfasis tradicional que la contabilidad pone en el pasado, (bajo el supuesto que la contabilidad tiene como objetivo principal proporcionar información sobre la administración de los activos y pasivos)¹⁷.

La presencia del Paradigma de la Utilidad para la Toma de decisiones ha significado un cambio total en el pensamiento contable, fundamentalmente en cuanto se refiere a:

- El concepto usuario de la información financiera
- Desarrollos en torno a los objetivos de la información financiera
- Necesidad de diseño de nuevos tipos de representación financiera
- Requisitos y cualidades de la información financiera
- Distinción entre teorías generales y construcciones derivadas
- Integración de la llamada Nueva investigación empírica

Estas derivaciones pueden ser ampliadas en un excelente artículo del profesor Tua Pereda¹⁸.

c. La aproximación de la Economía de la información:

Siguiendo a Belkaoui:¹⁹ Este paradigma comprende investigaciones que tienen por objeto de estudio: afirmar que la información es un bien económico, y la adquisición de ella, en diferentes cantidades es un problema de elección económica.

El valor de la información es considerado en términos de criterios de coste-beneficio, articulado a la estructura de la teoría de la decisión y de la teoría económica, donde los sistemas de información contable son evaluados en términos de su capacidad, eficiencia, temporalidad, para perfeccionar la calidad y objetividad de una decisión óptima; que un individuo o un número heterogéneo de individuos deben resolver.

2.2- Belkaoui Ahmed:

En su conocido libro sobre teoría contable y especialmente en su artículo: "Accounting a Multiple paradigm science"²⁰, Belkaoui identifica los siguientes paradigmas:

- El paradigma antropológico-Inductivo
- El paradigma Deductivo de la Utilidad líquida y realizada
- El paradigma de los Modelos de decisión y la Utilidad para la toma de decisiones
- El paradigma del Comportamiento del mercado agregado, Procesos de decisión y Utilidad para la toma de decisiones
- El paradigma de los Procesos de decisión individual y la Utilidad para la toma de decisiones
- El paradigma de la Economía de la información

Belkaoui aborda el estudio de estas tendencias de investigación contable, constituidas en teorías estructuradas abiertas, asumiendo la definición de Ritzer, en el sentido de identificar estructuras paradigmáticas de acuerdo a las relaciones e interrelaciones entre ejemplares, teorías, objetos y métodos.

2.3- Butterworth J. F. y Falk Haim:

Estos dos investigadores contables postulan en sus ensayos: "The Methodological Implications of a Contractual Theory of Accounting"²¹ y "The Accounting Systems as an Information Function"²², la existencia de los siguientes paradigmas en contabilidad:

- Valuación I: Teoría del Valor Actual y de los Costos Corrientes
- Valuación II: Teoría del riesgo compartido
- Valuación III: Teoría de los Mercados financieros
- Gerencial I: Teoría del Costo Histórico de Adquisición
- Gerencial II: Teoría de la agencia
- Gerencial III: Teoría de la Información asimétrica

Estos autores influyeron poderosamente sobre el pensamiento del profesor Richard Mattessich, quien en su artículo: "Un Examen Científico Aplicado para una Estructura Metodológica"²³, reordena los esquemas de Butterworth y Falk Haim mencionados anteriormente.

2.4.- Mattessich Richard:

En el artículo anteriormente reseñado, el profesor Mattessich realiza un examen teórico y metodológico exhaustivo de los diferentes instrumentos metodológicos diacrónicos, o sea, aquellos relacionados con redes teóricas, campos de investigación, estructuras paradigmáticas, tradiciones investigativas, programas de investigación, etc.

Dado que el artículo original, no ha sido posible localizarlo, he tomado la traducción realizada por la revista Teuken, alrededor de la cual, pienso, contiene serias limitaciones de reinterpretación semántica del pensamiento del profesor Mattessich.

Se desprende de esta traducción, la asimilación conceptual de los programas de investigación científica a las estructuras paradigmáticas, sin embargo, pareciera que ninguno de estos dos enfoques metodológicos son suficientes en la explicación de las modernas teorías contables. Mattessich asume el análisis del progreso científico de la disciplina contable en términos de tradiciones investigativas y en la acotación de elementos y relaciones que conforman el marco conceptual denominado redes teóricas expuesto por Stegmuller²⁴. Igualmente conforma tradiciones investigativas a partir de la fusión o recombinación de diferentes paradigmas.

Mattessich distingue tres tradiciones investigativas integradas en varias fases, que a la manera de paradigmas muestran el desarrollo secuencial en cada tradición.

a. *Tradicón investigativa No. 1: Programa de Gerencia:*

- Primera fase: Propuesta de periodización

- Segunda fase: Propuesta original de Agencia

- Tercera fase: Propuesta Agencia-Información

b. *Tradición investigativa No. 2: Programa de Valuación-Inversión:*

- Primera fase: Propuesta de valor presente y Valor corriente

- Segunda fase: Propuesta de riesgo compartido

- Tercera fase: Propuesta del mercado de capitales

c. *Tradición investigativa No. 3: Programa de Información-estrategia*

En mi concepto la importancia de la construcción del profesor Mattessich reside en la identificación de la tradición investigativa No. 3, conformada por el paradigma o programa denominado de Información-Estrategia.

Este paradigma o programa o tradición investigativa, siguiendo a Mattessich se materializa así:

"A pesar de que en la literatura pertinente se encuentran muy a menudo artículos acerca de diferentes modelos contables aplicables a distintas necesidades de información, raramente existe un acuerdo sobre como una teoría orientada a tal propósito puede ser desarrollada sistemáticamente y de qué manera la estructura del sistema puede lidiar con los propósitos de la información pertinente."²⁵

El programa de Información-Estrategia no reclama solamente por una diversificación más profunda o una fragmentación del campo contable, sino sobre todo por una justificación teórica de sus diversas categorías y articulaciones, para lo cual Mattessich ahonda en dos etapas sucesivas la construcción de este programa, a saber:

- Formulando los fundamentos básicos, que subyacen al conjunto de sistemas contables tanto a nivel micro como macro.

- Distinguiendo estrictamente entre la teoría básica no interpretada o semi-interpretada y las interpretaciones orientadas a fines específicos para diferentes aplicaciones.

Debe comprenderse que este programa al tender hacia la construcción de una teoría general, utiliza tantos instrumentos inductivos como deductivos, acometiendo una visión teórica, mas que la construcción de teorías de carácter parcial.

Debo aclarar que las elaboraciones paradigmáticas de carácter deductivo, mencionadas anteriormente tales como la Escuela de la Ganancia líquida y realizada, y la Escuela de la utilidad para la toma de decisiones, sólo constituyen, dentro del Programa de Investigación-Estrategia lo que se denomina Derivaciones o Interpretaciones de carácter semántico.

Las construcciones apriori o analíticas han sido ignoradas por las instituciones reguladoras, así como también por investigadores contables ligados al desarrollo de la denominada Nueva investigación empírica. Una breve referencia a este aspecto puede ser consultada en la Carta Académica de la Facultad de Ciencias Económicas, Quipus No. 4 en la columna denominada Nueva Contabilidad²⁶.

El desarrollo teórico y metodológico alcanzado por las diversas tradiciones de investigación anotadas ha permitido establecer áreas de acuerdo, entre las cuales sobresalen la articulación entre los objetivos y resultados de investigación de la denominada Economía de la información y la formulación de Teorías generales, o los desarrollos de los efectos económicos de la norma contable y la explicación positiva de la Regulación. Esta integración posibilita caracterizar la contabilidad como una disciplina positivo normativa.

Finalmente trataré de exponer la concepción de Wells sobre estructuras paradigmáticas en contabilidad.

2.5. Well M. C.:

Lo que sigue será una síntesis del artículo: "A Revolution in Accounting Thought", aparecido en Accounting Review y elaborado por Wells²⁷.

En primer término Wells utiliza el concepto de matriz disciplinal y distingue dos tipos de matrices:

- Una concernida con la doctrina del costo histórico y que es en cierto sentido comparable al Modelo AICPA en su etapa de aceptación generalizada.
- Otra concernida con la explicación del surgimiento de las teorías apriori, como alternativa a la crisis del paradigma basado en el costo histórico.

Esquemáticamente, la matriz disciplinal del costo histórico está caracterizada por los elementos que la integran, o sea: Generalizaciones simbólicas, compromisos compartidos, valores y ejemplares.

En cuanto se refiere a valores, la matriz disciplinal del costo histórico está referenciada a valores ligados con los conceptos de consistencia, conservatismo y materialidad.

Los compromisos compartidos que subyacen a esta matriz disciplinal convergen en los llamados "Principios" de realización, gestión continuada, de causación contable, de valuación al costo, etc.

Las generalizaciones simbólicas incluyen nociones como la ecuación patrimonial, representación de ingresos, clasificación de los activos en corrientes y fijos, cálculos sobre capital de trabajo, formulación de ratios financieros, etc.

Los ejemplares incluyen las obras de los primeros investigadores contables tales como: Hatfield H. R., Gilmar S., A. C. Littleton, Paton and Littleton, etc.

En mi concepto los diversos artículos de Wells son importantes por la vinculación del concepto de matriz disciplinal al campo contable, sin embargo la oposición que realiza entre una estructura paradigmática basada en el costo histórico y una estructura paradigmática basada en otras formas de valoración (costos presentes, costos de reposición, valores de mercado, valores de liquidación), no posee capacidad explicativa general, y es relativamente fácil observar como esta oposición queda subsumida en el programa de investigación de Estrategia-Información.

De otro lado debe tenerse en cuenta, que los desarrollos del modelo del costo histórico ligado a la idea de la construcción de una teoría contable, basada en las prácticas contables corrientes, van mucho más allá de la descripción realizada por Wells.

Esta evolución puede ser mejor comprendida y analizada si profundizamos en la estructura paradigmática denominada: Paradigma Antropológico inductivo expuesto por Belkaoui.

Debo anotar finalmente, que la descripción de Wells corresponde a la primera fase de la tradición investigativa denominada: Programa de Gerencia en su fase de Propuesta de periodización, y a la primera del Programa de Inversión-Valuación, o Propuesta de Valores presentes y Valores corrientes.

A pesar de que he excluido el enfoque basado en la Emisión de normas contables, cuyo desarrollo supone tres etapas claramente diferenciadas: Aceptación generalizada, Lógica y Teleológica, debo expresar que la actual regulación o emisión de normas contables que se realiza en Colombia, supone la reproducción del Modelo Aicpa, en su etapa de aceptación generalizada, o en

términos académicos supone el recorrido de la primera fase (periodización) del programa de Gerencia.

Concluyo esta sección expresando que en Colombia no se ha desarrollado por parte de los profesionales contables, ni de los profesores tradicionales de la contabilidad, como tampoco por parte de investigadores contables académicos, instituciones reguladoras, gremios, fundaciones, etc. el estudio de estructuras paradigmáticas como las señaladas. Los esfuerzos académicos y profesionales se centran, de manera extraña, únicamente en la reproducción de una visión legal y fiscalista de la contabilidad. Creo que esto debe ser aclarado por la Comunidad Académica Contable nacional, lo contrario implicaría una posición académica bastante conservadora ante los avances del pensamiento contable contemporáneo.

CONCLUSION

Tomando en cuenta los desarrollos anteriores, relacionados con la existencia de múltiples paradigmas en el campo contable se puede expresar que la contabilidad explicada bajo la óptica de instrumentos metodológicos diacrónicos, posee una naturaleza multiparadigmática.

Esta característica, en términos de Kuhn corresponde a una ciencia que recorre las etapas iniciales de su Desarrollo científico.

NOTAS

1. Mattessich, Richard. Methodological Preconditions And Problems Of A General Theory Of Accounting, En *Accounting Review*. Julio 1972. Págs. 469-487.

2. Lara Dorado, Juan Abel. *La Nueva Contabilidad*, Facultad De Ciencias Económicas, Universidad Nacional, 1988. También Publicado En La Revista Contaduría, Universidad De Antioquia No. 15, Septiembre 1989.

3. Wells, M. C. A Revolution In Accounting Thought. *The Accounting Review*, Págs. 471-482. 1976.

4. Montesinos, Julve. Formación Histórica: Corrientes Doctrinales Y Programas De Investigación En Contabilidad, *Revista Técnica Contable*. 1980. Madrid-españa.

5. Chalmers, Alan. *¿Qué es esa cosa llamada ciencia?* Capítulo 7. Editorial Siglo XXI. Madrid-España. 1983.

6. Montesinos, Julve, *Op Cit.*

7. García García, Moisés. *Últimas tendencias de la Contabilidad*. Revista Técnica Contable. Madrid-España. 1982.

8. Algunos investigadores contables señalan que dicho proceso de generalización y abstracción tan solo tiene lugar en 1957 con la aparición del artículo Mattessich: "Hacia una Fundamentación general y axiomática de la Ciencia Contable". *Introducción a la Formulación Matricial de los Sistemas Contables*.

9. GARCÍA GARCÍA, Moisés. *Op. cit.*

10. CHALMERS, Alan. *¿Qué es esa cosa llamada ciencia?* Siglo XXI. Madrid-España.

11. KHUN, Thomas. *La Estructura de las Revoluciones científicas*. Fondo de Cultura Económica.

12. En el caso de las ciencias sociales y específicamente de la contabilidad, esta disciplina integra su cuerpo con proposiciones empíricamente positivas, por lo cual no es aceptado hablar de leyes científicas en el sentido de las ciencias naturales, pero sí de cuasi leyes.

Otros investigadores contables sustituyen estas leyes explícitamente establecidas como elementos de una estructura paradigmática, por la afirmación de que dado el carácter y naturaleza de las ciencias sociales, y en este caso, la contabilidad -en naturaleza normativa y teleológica- las leyes fundamentales se sustituyen por un propósito o fin específico que se desempeñaría como el núcleo invariable de una red de teorías.

13. American Accounting Association, *A Statement on Accounting and Theory Acceptance*. Sarasota, 1977.

14. BELKAOU, Ahmed. *Accounting Theory*. San Diego. Estados Unidos. 1981.

15. WELLS, M. C. *Op. cit.*

16. American Accounting Association. *A Statement of Basic Accounting Theory*.

17. ZEFF. Evolución de la Teoría Contable. *La Investigación Empírica*. 1964.

18. TUA PEREDA, Jorge. Algunas implicaciones del paradigma de utilidad en la disciplina contable. *Revista Técnica Contable*. Junio 1989. Madrid-España.

19. BELKAOUI, Ahmed. *Op cit.*
20. BELKAOUI, Ahmed. *Op cit.*
21. BUTTERWORTH, J. F. y Haim Falk. *The Methodological implications of a contractual Theory of Accounting*. Universidad of British Columbia. 1982.
22. BUTTERWORTH, J. F. The Accounting System as an Information Function. *Journal of Accounting Research Spring*. 1972.
23. MATTESSICH, Richard. Un examen aplicado para una estructura Metodológica. *Revista Teuken No. 3*. Argentina. 1989.
24. STEGMULLER, Wolfgang. *The Structure und Dynamics of Theories*. Nueva York, 1976.
25. MATTESSICH, Richard. *Op cit.*
26. LARA, Juan Abel. *Quipus No. 4*. Universidad Nacional. Facultad de Ciencias Económicas. 1989.
27. WELLS, M. C. *Op cit.*